

УДК 351.824.1

В. В. Нонік,

*к. ю. н., профектор з науково-педагогічної роботи, юридичних та соціальних питань,
Житомирський державний технологічний університет, м. Житомир*

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЯК ПРОЕКЦІЯ ПЕРЕТИНУ ІНТЕРЕСІВ УЧАСНИКІВ СОЦІАЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИХ ВІДНОСИН ТА ОБ'ЄКТ ДЕРЖАВНОГО УПРАВЛІННЯ

V. Nonik,

*Cand.Jur.Sci., vice rector for scientific and pedagogical work, legal and social problems
Zhytomyr state technological university, Zhytomyr***FINANCIAL ACCOUNTING AS PROJECTION OF CROSSING OF THE SOCIAL AND ECONOMIC RELATIONS PARTICIPANTS INTERESTS AND OBJECT OF PUBLIC ADMINISTRATION**

Визначено, що основою формування системи нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку є ідентифікація запитів користувачів, що обумовлює специфіку формування його організації та методології. Метою нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку є гармонізація запитів користувачів та уникнення інформаційних конфліктів. Розроблено склад та класифікацію користувачів бухгалтерського обліку, з метою гармонізації їх інтересів. Обґрунтовано потребу у вивченні бухгалтерського обліку як проекції перетину інтересів учасників соціально-економічних відносин та об'єкт нормативно-правового регулювання. Встановлено, що система нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку повинна бути направлена на формування механізму практичної реалізації його методології та організації як інформаційної моделі взаємодії підприємства із зовнішнім середовищем та інформаційної моделі економічної дійсності.

It is determined that a basis of forming of the legislation system of financial accounting is identification of requests of users, causes specifics of forming of its organization and methodology. The purpose of standard legal regulation of financial accounting is harmonization of requests of users and to avoid the information conflicts. The structure and classification of users of the financial accounting information have been developed, for the purpose of harmonization of their interests. The need for studying of financial accounting as a projection of crossing of the social and economic relations participants' interests and object of standard legal regulation have been proved. It has been established that the system of standard legal regulation of financial accounting, should be directed to forming of the mechanism of practical implementation of its methodology and the organization as information model of interaction of the entity with external environment and information model of economic reality.

*Ключові слова: бухгалтерський облік, користувачі, інформаційний конфлікт, державне управління.
Key words: financial accounting, users, information conflict, public administration.*

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Місце бухгалтерського обліку в системах державного управління та правового регулювання важко переоцінити, адже в цій інформацій системі перетинаються інтереси учасників різних соціально-економічних відносин. Сьогодні важко досягнути роль та значення облікової інформації в розвитку економічних систем, подоланні соціальних конфліктів, вирішення екологічних проблем. Саме тому є потреба в трансформації його теоретико-методологічних положень, які б були мінливими до динамічного розвитку суспільства та підвищили його значимість у вирішенні назрілих соціальних, економічних та еколог-

ічних проблем. Це актуалізує науковий пошук ідентифікації перетину інтересів різних учасників соціально-економічних відносин у системі бухгалтерського обліку.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ

Вагоме значення в розбудові вітчизняної системи бухгалтерського обліку як суспільно значимого інституту мають дослідження таких учених: О.М. Петрук, С.Ф. Легенчук, С.Ф. Голов, Н.М. Ткаченко, Я.В. Олійник, Т.В. Харламова, В.В. Євдокимов, О.С. Височан, А.С. Крутова, А.В. Янчев, К.В. Романчук, Л.В. Гнилицька, Н.О. Лоханова, О.А. Лаговська, М.В. Реслер.

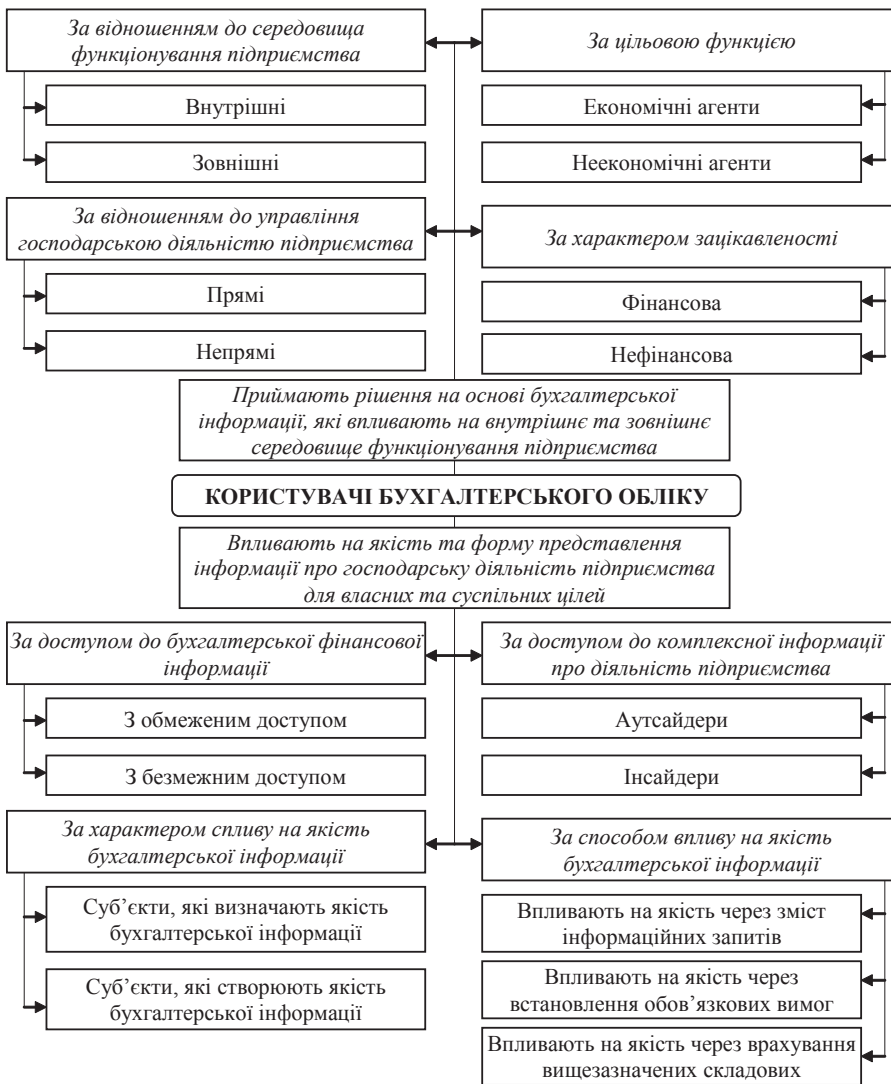


Рис. 1. Склад користувачів бухгалтерського обліку та їх класифікація

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

"При розробці теорії бухгалтерського обліку практично не враховується інформація нових сфер економічного життя, не вирішена проблема узгодження різносторонніх інтересів користувачів бухгалтерської інформації та склад таких користувачів. Існуючі принципи бухгалтерського обліку (допущення та вимоги), на жаль, не дозволяють однозначно відобразити в обліку результати господарської діяльності підприємства" [9, с. 14]

Прояв бухгалтерського обліку в соціально-економічному розвитку систем різних рівнів обумовлює зацікавленість у ньому всіх учасників відносини, який обумовлюють функціонування систем. Бочуля Т.В. у контексті зацікавленості користувачів бухгалтерського обліку вказує на його дезінтеграцію, зокрема дослідниця зазначає: "інформаційно-технологічні атрибути модернізації сучасного суспільства й економіки визначили повну уніфікацію вимог до якості обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством, що позначилося на організації бухгалтерського обліку та складанні облікової звітності. Пріоритетним визначено подолання наслідків дезінтеграції обліково-аналітичного забезпечення різних груп користувачів, яка створює проблеми для бізнесу й економіки в цілому шляхом негативного впливу на контроль, аналіз і управління. Дезінтеграцію

бухгалтерського обліку можна описати через неврегульованість потреб користувачів та економічних відносин, що гальмує формування надійної інформаційної основи для розвитку ринків капіталу, приватизації, збільшення інвестицій та оцінки ефективності функціонування приватного сектора; для використання ресурсів міжнародних фінансових ринків і розвитку міжнародних економічних відносин" [1, с. 12—13].

Дослідження бухгалтерського обліку як інформаційної моделі взаємодії підприємства із зовнішнім середовищем є нерозривним із вивченням особливостей запитів його користувачів. Адже, інформація стала продуктом, який впливає на їх поведінку. "Характеристика складу та інтересів груп користувачів бухгалтерської звітності показує, що інтереси користувачів облікової інформації різносторонні, відмінні один від одного, не рідко й протилежні. Ці інтереси визначають інформаційні потреби користувачів облікових даних. Сучасна методологія бухгалтерського обліку не пропонує способів задоволення інформаційних потреб одночасно всіх груп користувачів звітності у рівному ступені шляхом побудови єдиного комплексу фінансових моделей фірми. Однією з базових протиріч виступає конфлікт задач надання даних про платоспроможність й рентабельність господарюючих суб'єктів, які

характеризуються теоріями статистичного та динамічного балансу" [6, с. 14]. Погоджуємося з тим, що інтереси користувачів є різноманітними, але в той же час є дискусійним те, що автор зазначає про пріоритетність платоспроможності та рентабельності. Так, дані показники є важливими з позиції функціонування підприємства та задоволеності інвесторів, але в жодному разі не характеризують безперервність його функціонування. Адже на господарську діяльність впливає цілий спектр ризиків внутрішнього та зовнішнього середовища, які не завжди відібуються на цих показниках, й крім того, користувачів цікавить не лише результуючий показник, але й вплив на нього відповідних факторів, що може вплинути на рішення користувача.

Височан О.С. вказує на те, що "виникнення інформаційних потреб в осіб, які приймають рішення є наслідком багатогранних відносин, які відбуваються між управліннями, інвесторами, постачальниками, клієнтами, працівниками, державними органами регулювання та контролю тощо. Багато з цих осіб безпосередньо впливають на господарську діяльність підприємства, певним чином формуючи її результати. Одні конкурують на різноманітних ринках, обмінюються ресурсами із підприємством, інші регулюють ці ринки. В результаті цього всі вони стають частиною виробничого процесу на підприємстві" [2, с. 106].

Для з'ясування напрямів розвитку системи нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку й відповідно його місця та складових в системі об'єктів регулювання надамо власну класифікацію користувачів, яка уточнена за результатами опрацювання наукової літератури, яка представлена на рисунку 1.

Характеризуючи користувачів бухгалтерського обліку та їх інформаційні запити варто наголосити, на їх вплив як на форму, так і якість інформації, яка генерується в систем бухгалтерського обліку. Не всі користувачі мають вплив на формування бухгалтерської звітності, але окремі з них ставлять пріоритети в інформації, яка може вплинути на їх рішення. Зазначимо, що інформація, яка сформована в системі бухгалтерського обліку має мати як економічне, так і екологічне і соціальне спрямування. При чому інформація не може бути спрямована лише в одному напрямі, вона повинна мати інтегрований характер та показувати різносторонність господарської діяльності підприємства. Прикладом того, що сформована інформація мусить мати інтегрований характер, є зміна інформаційного простору на ринках капіталів, тобто ринках цінних паперів.

Варто погодитися з виконавчим директором міжнародної ради з інтегрованої звітності Полом Друкменом (Paul Druckman), який зазначає, що "з огляду на сьогоденні складні бізнес-моделі та впливу на навколишнє середовище, ринки потребують чіткої, високоякісної інформації для того, щоб ефективно і продуктивно розподіляти капітал. Отже, інвестори мають потребу в інформації, яка виходить за рамки фінансової звітності, щоб приймати короткострокові, так і довгострокові інвестиційні рішення. Підвищення якості інформації, доступної для постачальників фінансового капіталу, з тим щоб забезпечити більш ефективний і продуктивний розподіл коштів, є основною метою інтегрованої звітності" [10]. "За останнє десятиліття фондовий ринок став відігравати значну роль у просуванні корпоративної соціальної відповідальності і, як наслідок, забезпеченні сталого розвитку. Інвестори почали усвідомлювати важливість нефінансових факторів у формуванні капіталізації. Сьогодні в соціальне інвестування залучені інвестори, емітенти, біржі, регулюючі органи, спеціалізовані інформаційно-аналітичні компанії та некомерційні організації" [8, с. 1].

Недивлячись на те, що інвестиційні інвестори розширюють інформаційний простір прийняття рішень, єдиним інструментом формування фінансової та нефінансової інформації все ж залишається бухгалтерський облік. А зважаючи на його сучасний стан в Україні, він потребує розробки концепції реформування, адже виступає об'єктом нормативно-правового регулювання.

Метью Нельсон (Mathew Nelson) також вказує на зміну запитів інституційних інвесторів: "зацікавлені сторони всіх видів забезпечують імпульс для глобального руху в напрямку розкриття стійкості, бо вони вимагають більше, ніж просто фінансової інформації в отриманні більш широкого розуміння діяльності компанії. Головним серед цих зацікавлених сторін є інвестори, які збільшують їх інтеграцію ESG компаній та інших нефінансових показників і стратегій в їх інвестиційних рішеннях. Вони розглядають більше інформації з декількох джерел, у більш майбутніх орієнтованих способів з акцентом на розкриття інформації, що проливають інформацію про очікувану ефективності бізнесу" [11].

Таким чином, сьогодні інституційні інвестори розуміють вплив неекономічних ризиків на господарську діяльність підприємства як об'єкту інвестування. Ризики екологічного та соціального характеру можуть вплинути на фінансові показники господарської діяльності підприємства та спричинити невідповідність принципу безперервності. Про зміну інформаційних пріоритетів інституційних інвесторів свідчать результати дослідження компанії, яка входить до світової аудиторської четвірки EY та є світовим лідером в області аудиту, оподаткування, супроводу угод і консультування. Так, компанія представила комплексне дослідження інформаційних запитів інструкційних інвесторів у світі в 2015 р., аналізуючи цей звіт ми дійшли наступних висновків щодо потреби реформування бухгалтерського обліку як інформаційної моделі взаємодії підприємства із зовнішнім середовищем [12]:

— за умови відсутності чіткої стратегії для створення вартості в короткостроковій, середньостроковій і довгостроковій перспективі переглянуть свої інвестиції у об'єкти фінансового сектору 57 % опитаних інституційних інвесторів; у промисловість — 45 %; видобуток і метали — 50 %; бізнес-послуги — 33 %; виробництво — 47 %; споживчі товари — 47 %; енергія — 51 %, а відразу виключать можливість інвестування 39%; 43%; 41%; 56%; 38%; 47%; 41% відповідно;

— за умови наявності негативної історії в управлінні господарською діяльністю об'єкта інвестування інституційні інвестори вважають за потребу виключити можливість інвестування в компанії: фінансового сектору 26 % опитаних інституційних інвесторів; у промисловість — 33 %; видобуток і метали — 29 %; бізнес-послуги — 33 %; виробництво — 33 %; споживчі товари — 41 %; енергія — 31 %. Окремі інвестори переглянуть свої інвестиційні рішення, зокрема: 74%, 65%, 70%, 67%, 65%, 56%, 68% відповідно;

— ймовірність настання ризику щодо порушення прав людини в результаті здійснення господарської діяльності об'єктом інвестування приводить до того, що інституційні інвестори виключають можливість інвестування (фінансового сектору 17 % опитаних інституційних інвесторів; у промисловість — 15 %; видобуток і метали — 22 %; бізнес-послуги — 0 %; виробництво — 26 %; споживчі товари — 18 %; енергія — 22 %) або переглянуть свої інвестиційні рішення (61%, 58%, 51%, 89%, 49%, 69%, 52% відповідно);

— відсутність результативності в екологічній діяльності об'єкта інвестування може спричинити відмову у інвестуванні, на що наголосили інституційні інвестори при інвестуванні в такі галузі: фінансового сектору 17 % опитаних інституційних інвесторів; у промисловість — 9 %; видобуток і метали — 12 %; бізнес-послуги — 11 %; виробництво — 8 %; споживчі товари — 15 %; енергія — 12 %. Окрема група інституційних інвесторів вказала на те, що перегляне свої інвестиції за такими ж галузями відповідно: 70%, 78%, 79%, 78%, 81%, 74%, 80%;

— ймовірність впливу діяльності підприємства, яке виступає об'єктом інвестування, на зміну клімату, змушує інституційних інвесторів відмовитися від інвестицій в цей об'єкт: фінансового сектору — 17 % опитаних інституційних інвесторів; у промисловість — 4 %; видобуток і метали — 5 %; бізнес-послуги — 11 %; виробництво — 4 %; споживчі товари — 10 %; енергія — 5 %. Інша група опитаних інституційних інвесторів перегляне свої інвестиції 61%, 52%, 47%, 67%, 50%, 59%, 49%.

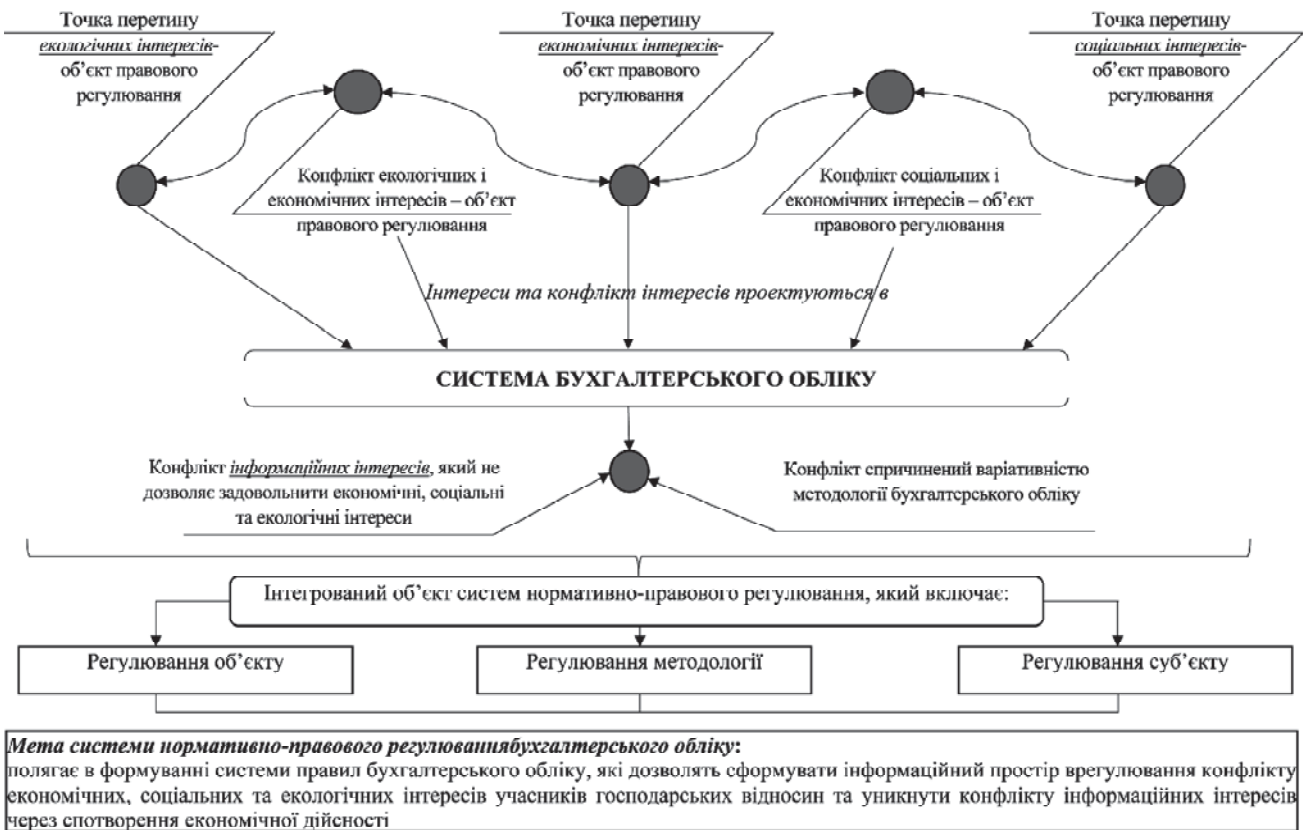


Рис. 2. Бухгалтерський облік як проекція перетину інтересів учасників соціально-економічних відносин та об'єкт нормативно-правового регулювання

Тобто формування інформаційного простору ринку капіталів трансформувалася із суто фінансової направленості в інтегровано, що показує тісний взаємозв'язок різних складових зовнішнього середовища із управлінням господарською діяльністю підприємства. Це призводить до того, що система бухгалтерського обліку як інструмент формування зазначеного інформаційного простору набуває суспільної значимості. А тому, будучи суспільно значимим інститутом, бухгалтерський облік є вкрай важливим об'єктом нормативно-правового регулювання. Вищевикладене вказує на важливість нормативно-правового регулювання системи бухгалтерського обліку як інструменту формування інформаційного простору взаємодії підприємства із зовнішнім середовищем та задоволення інформаційних потреб учасників соціально-економічних відносин. Тобто бухгалтерський облік через покладенні на нього функції та завдання дозволяє вирішити не лише суто економічні, але й екологічні та соціальні проблеми функціонування економічних систем різних рівнів. Сьогодні, як ніколи, бухгалтерський облік відіграє одну з домінуючих ролей забезпечення стабільності економічного розвитку та безпечного функціонування суспільства. Саме таке значення бухгалтерського обліку обумовлює важливість системи нормативно-правового регулювання його організації та методології. Адже саме через систему нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку є можливість врегулювати точки перетину конфліктних інтересів учасників соціально-економічних відносин. Саме з цією метою пропонуємо модель врегулювання інтересів через систему бухгалтерського обліку, яка показує точки їх перетину, які визначають конфлікт інтересів учасників соціально-економічних відносин (рис. 2). Точки перетину інтересів учас-

ників господарських відносин є важливими з позиції регулювання бухгалтерського обліку, адже саме він інструментом врегулювання їх конфлікту (економічного, соціального, екологічного) з одного боку, а з іншого — спектр інформації, яка генерується в системі бухгалтерського обліку, також може бути об'єктом конфлікту інтересів учасників господарських відносин. Тобто з такої позиції бухгалтерський матиме подвійну природу з точки зору його регулювання, зокрема:

— бухгалтерський облік як інструмент врегулювання конфлікту інтересів (економічних, екологічних, соціальних) користувачів (учасників господарських відносин). Цей підхід пов'язаний з тим, що різні учасники мають власний інтерес щодо господарської діяльності суб'єкта господарювання, який іноді призводить до конфлікту, а тому сформована в системі бухгалтерського обліку інформація дозволяє його вирішити на законних підставах;

— інформація згенерована в системі бухгалтерського обліку як об'єкт конфлікту інтересів учасників господарських відносин. Від методології бухгалтерського обліку залежить якість та спектр представленої інформації, а у зв'язку з тим, що інтереси користувачів різні й відповідно є потреба багатоспектрального розкриття інформації, що не завжди дозволяє методологія бухгалтерського обліку. Ось тому й виникає конфлікт щодо спектру інформації, яка генерується системою бухгалтерського обліку.

Роль системи нормативно-правового регулювання в цьому напрямі заключається, з одного боку, формування системи бухгалтерського обліку, яка дозволить створити інформаційний простір врегулювання конфлікту економічних, екологічних та соціальних інтересів, а з

іншого — формуванні методології бухгалтерського обліку, яка б не призводила до конфлікту інформаційних інтересів.

Вітчизняний вчений О.М. Петрук — один з перших в ХХІ ст. підняв питання нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку й також зазначив його роль у врегулювання інтересів учасників господарських відносин, зокрема матеріальних інтересів. Вчений зазначає, що це питання не є новим у практиці обліку, а сформувалося вже декілька тисячоліть тому, адже "з розвитком економіки протиріччя між майновими інтересами різних учасників господарських відносин призвело до того, що облік став використовуватися як засіб узгодження майнових інтересів. Торговці з метою захисту своїх прав та інтересів починають оформлювати зі своїми контрагентами документи про виконання угод, під час ведення обліку обігу товарів та грошей. На плечі державних чиновників було покладено обов'язок забезпечувати процес обліку у скарбниці. При цьому їх інтереси потребували збільшення скарбничного майна й збереження його збереженості, в тому числі і від спроб розкрадання останніми. Чиновники, в свою чергу, прагнули захистити себе від несправедливих претензій скарбниці, однак іноді проявляли інтерес до підвищення свого добробуту за їх рахунок" [7, с. 50].

Тобто, вивчаючи систему бухгалтерського обліку з позиції нормативно-правового регулювання, є необхідність її дослідження як цілісної системи, яка охоплює комплекс економічних, соціальних, екологічних інтересів, та може створювати конфлікт інформаційних інтересів. Конфлікт інформаційних інтересів, яскраво проявляється у варіативності бухгалтерського обліку, що передбачено діючим вітчизняним та міжнародним законодавством. Саме варіативність бухгалтерського обліку призводить до того, що інформація, яка ним генерується, може не завжди відповідати економічній дійсності, або спотворювати її розуміння. В свою чергу проблеми варіативності бухгалтерського обліку окремі створення конфлікту інформаційних інтересів призводять до загострення інших інтересів учасників господарських відносин. Євдокимов В.В., Легечук С.Ф. та Грицишен Д.О. вказують, що ця проблема створює інформаційну асиметрію в бухгалтерському обліку, зокрема вчений зазначає, що "Інформаційна асиметрія в бухгалтерському обліку проявляється в низькій інформованості всіх учасників господарських процесів та містить в собі, в першу чергу, майновий характер. Майновий характер проявляється перш за все в результатах господарської діяльності та їх розподілі. Майновий характер є найбільш характерною властивістю господарської діяльності, адже пов'язана з використанням факторів виробництва та створення нових благ й отримання економічних та соціальних результатів. Проте економічний ефект господарської діяльності зав-

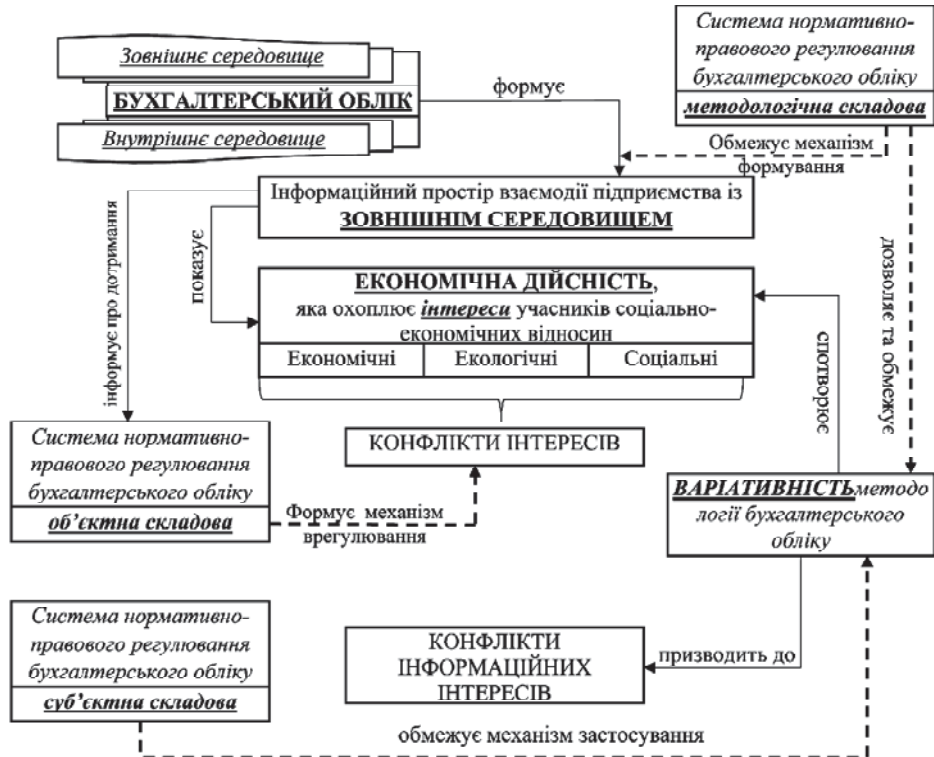


Рис. 3. Взаємозв'язок нормативно-правового регулювання та системи бухгалтерського обліку

жди є найбільш пріоритетним, а тому й відбивається в інформаційних запитах користувачів, що проявляється в національній системі бухгалтерського обліку тієї чи іншої країни" [5, с. 281].

Система нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку повинна бути направлена на формування механізму практичної реалізації його методології та організації як інформаційної моделі взаємодії підприємства із зовнішнім середовищем та інформаційної моделі економічної дійсності. Нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку має бути таким, яке не дозволить спотворити економічної дійсності, тобто має забезпечити такий механізм варіативності, який дозволить врегулювати конфлікти інформаційних інтересів різних учасників соціально-економічних відносин. Взаємозв'язок системи бухгалтерського обліку та системи нормативно-правового регулювання представлено на рисунку 3.

Система бухгалтерський облік є інтегрованим об'єктом нормативно-правового регулювання, адже зачіпає економічні, екологічні та соціальні інтереси учасників господарських відносин та може створити конфлікт інформаційних інтересів. У свою чергу система нормативно-правового регулювання має бути сформована таким чином, щоб врегулювати конфлікти різноманітних інтересів. Від нормативно-правового регулювання залежить методологія бухгалтерського обліку й відповідно інформаційний простір соціально-економічних відносин, який може вплинути на економічну дійсність. Реформування національної системи бухгалтерського обліку як складової економічних реформ полягає в розвитку системи нормативно-правового регулювання методології та організації бухгалтерського обліку.

ВИСНОВОК

Таким чином, нормативно-правове регулювання є важливою складовою системи бухгалтерського обліку,

реалізація якого визначає суспільну значимість бухгалтерського обліку. Система бухгалтерського обліку охоплює більшість сфер соціально-економічних відносин у суспільстві та впливає на діяльність різних учасників таких відносин. Саме тому реформування економіки країни не можливе без реформування національної системи бухгалтерського обліку. Так, у зв'язку з тим, що перед бухгалтерським обліком постають нові завдання, є потреба в точній ідентифікації й відповідно формування нормативно-правового забезпечення для їх виконання. Дослідження в такому ракурсі проблем розвитку національної системи бухгалтерського обліку дозволить розробити концепцію її реформування для формування якісного інформаційного простору соціально-економічних відносин та уникнення спотворення економічної дійсності. Так, будь-які економічні реформи в державі повинні супроводжувати реформування бухгалтерського обліку, зокрема трансформацією системи його нормативно-правового регулювання.

Література:

1. Бочуля Т.В. Інноваційний розвиток обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством: монографія / Т.В. Бочуля. — Х.: ВД "ІНЖЕК", 2015. — 404 с.
2. Височан О.С. Концептуалізація розвитку бухгалтерського обліку у суб'єктів, що здійснюють туристичну діяльність: монографія / О.С. Височан. — Львів: Видавництво Тараса Сороки, 2015. — 312 с.
3. Грицишен Д.О. Модифікація принципів бухгалтерського обліку в контексті положень сталого розвитку промислових підприємств / Д.О. Грицишен // Економічний простір: Збірник наукових праць. — №100. — Дніпропетровськ: ПДАБА, 2015. — 256 с. — С. 108—124.
4. Грицишен Д.О. Бухгалтерський облік в системі управління економіко-екологічною безпекою [Електронний ресурс] / Д.О. Грицишен // Ефективна економіка. — 2014. — № 10. — Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4286>
5. Євдокимов В.В. Розвиток бухгалтерського обліку в умовах глобалізації: ісламська модель [Текст]: монографія / В.В. Євдокимов, С.Ф. Легенчук, Д.О. Грицишен. — Житомир: ЖДТУ, 2012. — 420 с.
6. Зуга Е.И. Парадигмы бухгалтерского учета и развитие его теории: автореф. на соискание уч. степени канд. экон. наук: специальность: 08.00.12 — Бухгалтерский учет, статистика / Е.И. Зуга. — Санкт-Петербург. — 2012. — 20 с.
7. Петрук О.М. Гармонізація національних систем бухгалтерського обліку: монографія / О.М. Петрук. Житомир: ЖДТУ, 2005. — 420 с.
8. Фондовые рынки в контексте устойчивого развития [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Capital-Markets-Sustainability-RU/\\$FILE/Capital-Markets-Sustainability-RU.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Capital-Markets-Sustainability-RU/$FILE/Capital-Markets-Sustainability-RU.pdf)
9. Чайковская Л.А. Современные концепции бухгалтерского учета (теория и методология): дис. ... на соискание уч. степени докт. экон. наук: специальность: 08.00.12 — Бухгалтерский учет, статистика / Любовь Александровна Чайковская. — Москва. — 2007. — 300 с.
10. A message from Paul Druckman, CEO, International Integrated Reporting Council / Global survey of institutional investors on non-financial performance [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-Institutional-Investor-Survey/\\$FILE/EY-Institutional-Investor-Survey.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-Institutional-Investor-Survey/$FILE/EY-Institutional-Investor-Survey.pdf)
11. Mathew Nelson Tomorrow's investment rules // <http://www.responsiblebusiness.com/blog/tomorrows-investment-rules>
12. Tomorrow's investment rules / Global survey of institutional investors on non-financial performance [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-Institutional-Investor-Survey/\\$FILE/EY-Institutional-Investor-Survey.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-Institutional-Investor-Survey/$FILE/EY-Institutional-Investor-Survey.pdf)

References:

1. Bochulya, T.V. (2015), *Innovatsijnyj rozvytok oblikovo-analitychnoho zabezpechennia upravlinnia pidpriemstvom* [Innovative development of accounting and analytical support for business management], WA "INZHEK", Kharkiv, Ukraine.
 2. Vysochan, O.S. (2015), *Kontseptualizatsiia rozvytku bukhhalters'koho obliku u sub'iektiv, scho zdiysniuiut' turystychnu diial'nist'* [Conceptualization of accounting in entities engaged in tourism activities], Publisher T. Soroca, Lviv, Ukraine.
 3. Hrytsyshen, D.O. (2015), "Modification of accounting principles in the context of sustainable development industrial", *Economic Space: Collected Works*, vol. 100, pp. 108—124.
 4. Hrytsyshen, D.O. (2014), "Accounting in the management of economic and environmental security", *Efficient Economy*, vol. 10, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4286> (Accessed 10 May 2016).
 5. Yevdokimov, V.V. Lehenchuk, S.F. and Hrytsyshen, D.O. (2012), *Rozvytok bukhhalters'koho obliku v umovakh hlobalizatsii: islams'ka model'* [The development of accounting in the context of globalization, the Islamic model], ZSTU, Zhytomyr, Ukraine.
 6. Zuha, E.I. (2012), "Paradigms of accounting and the development of his theory", Ph.D. Thesis, Economy, St. Petersburg, Russia.
 7. Petruk, O.M. (2005), *Harmonizatsiia natsional'nykh system bukhhalters'koho obliku* [The harmonization of national accounting systems], ZSTU, Zhytomyr, Ukraine.
 8. Ernst & Young (2011), "Equity markets in the context of sustainable development", available at: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Capital-Markets-Sustainability-RU/\\$FILE/Capital-Markets-Sustainability-RU.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Capital-Markets-Sustainability-RU/$FILE/Capital-Markets-Sustainability-RU.pdf) (Accessed 10 May 2016).
 9. Chaykovskaya, L.A. (2007), "Modern concept and accounting (Theory and Methodology)", Abstract of Ph.D. dissertation, Economy, Moscow, Russia.
 10. Druckman, P. (2015), "International Integrated Reporting Council / Global survey of institutional investors on non-financial performance", available at: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-Institutional-Investor-Survey/\\$FILE/EY-Institutional-Investor-Survey.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-Institutional-Investor-Survey/$FILE/EY-Institutional-Investor-Survey.pdf) (Accessed 10 May 2016).
 11. Nelson, M. (2015), "Tomorrow's investment rules", available at: <http://www.responsiblebusiness.com/blog/tomorrows-investment-rules> (Accessed 10 May 2016).
 12. Tomorrow's investment rules (2015), "Global survey of institutional investors on non-financial performance", available at: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-Institutional-Investor-Survey/\\$FILE/EY-Institutional-Investor-Survey.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-Institutional-Investor-Survey/$FILE/EY-Institutional-Investor-Survey.pdf) (Accessed 10 May 2016).
- Стаття надійшла до редакції 09.06.2016 р.*